

658.154  
muH  
p 21

**PENGARUH INTERAKSI PARTISIPASI ANGGARAN, INFORMASI  
ASIMETRIS DAN PENEKANAN ANGGARAN TERHADAP  
BUDGET SLACK  
(STUDI KASUS PADA SAMUDERA INDONESIA GROUP)**



Nama : Gamal Muhammad

NIM : C4C099180

Diajukan kepada Pengelola Studi Magister Akuntansi

Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro

UPT-POSTAK-UNDIP

**TESIS**

**PENGARUH INTERAKSI PARTISIPASI ANGGARAN, INFORMASI  
ASIMETRIS DAN PENEKANAN ANGGARAN TERHADAP  
BUDGET SLACK  
(STUDI KASUS PADA SAMUDERA INDONESIA GROUP)**

dipersiapkan dan disusun oleh :

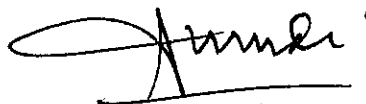
Nama : **Gamal Muhammad**

NIM : C4C099180

Telah Dipertahankan Didepan Dewan Penguji

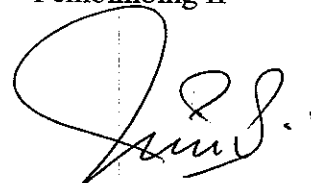
Pada tanggal 11 Januari 2001

Pembimbing I



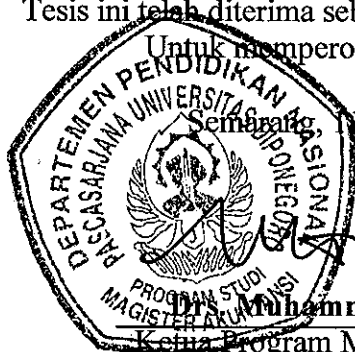
**Drs Mudiantono, Msc**

Pembimbing II



**Dra. Zulaikha, Msi**

Tesis ini telah diterima sebagai salah satu persyaratan  
Untuk memperoleh gelar magister



Semarang, 11 Januari 2001

**Drs. Muhammad Nasir, Akt**  
Ketua Program Magister Akuntansi

# DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul .....	i
Halaman Pengesahan .....	ii
Daftar Isi .....	iii
Daftar Tabel dan Gambar .....	v
Kata Pengantar .....	vi
Abstract .....	viii
Intisari .....	ix
BAB I. PENDAHULUAN	
Latar Belakang .....	1
Perumusan Masalah .....	9
Tujuan Penelitian .....	10
Manfaat Penelitian .....	11
BAB II. TELAAH TEORITIS	
Anggaran .....	12
Partisipasi Anggaran .....	14
Informasi Asimetris .....	17
Penekanan Anggaran .....	19
Slack Anggaran .....	21
Hubungan Partisipasi, Informasi Asimetris, penekanan Anggaran terhadap Slack.....	22
Penelitian Terdahulu .....	27

Hipotesis .....	33
Model Penelitian .....	34
<b>BAB III. METODE PENELITIAN</b>	
Pemilihan Sampel dan Pengumpulan Data.....	35
Operasionalisasi Variabel .....	43
Analisis Data .....	45
<b>BAB IV. ANALISIS DATA</b>	
Statistik Diskriptif .....	48
Uji Asumsi Klasik .....	50
Uji Hipotesis .....	52
<b>BAB V. KESIMPULAN</b>	
Kesimpulan .....	61
Keterbatasan dan Implikasi .....	62
Daftar Pustaka .....	65
Lampiran .....	
Daftar Pertanyaan .....	

## DAFTAR TABEL DAN GAMBAR

### DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1. Rangkuman Hasil Penelitian Terdahulu .....	32
Tabel 3.1. Sampel dan Tingkat Pengembalian .....	38
Tabel 3.2. Tingkat Pendidikan Responden .....	39
Tabel 3.3. Statistik Deskriptif Demografi Responden .....	40
Tabel 3.4. Reliabilitas dan Validitas .....	42
Tabel 4.1. Statistik Diskriptif .....	48
Tabel 4.2. Rangkuman Hasil Analisis Regresi dan Korelasi .....	55
Tabel 4.3. Interaksi Tiga Arah .....	57

### DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. Model Penelitian .....	34
Gambar 2. Grafik Interaksi tiga arah Low Informasi Asimetris. ....	59
Gambar 3. Grafik Interaksi tiga arah High Informasi Asimetris. ....	59

## KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT, yang telah memberi rahmat dan hidayahNya sehingga penulis dapat menyelesaikan tulisan ini

Tesis ini disusun guna memenuhi sebagian persyaratan mencapai derajat sarjana strata dua, (S-2), Program Studi Magister Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang.

Tulisan ini merupakan hasil penelitian dalam bidang akuntansi keuangan khususnya dalam bidang anggaran. Penelitian dilakukan untuk membuktikan secara empiris suatu teori tentang pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran, informasi asimetris dan penekanan anggaran terhadap *budget slack*.

Tesis ini tidak mungkin dapat diselesaikan tanpa bantuan dan peran serta dari berbagai pihak, baik secara langsung maupun tidak langsung. Untuk itu pertama sekali penulis ucapkan terima kasih kepada bapak Drs. Mudiantono, MSc dan ibu Zulaikha, Msi sebagai dosen pembimbing yang telah banyak memberikan pengarahan dan bimbingan kepada penulis samapi tulisan ini selesai tepat pada waktunya. Tidak lupa pula penulis menyampaikan terima kasih kepada Bapak Drs.M. Nasir,Akt dan Bapak Imam Gozali, PHD selaku pengelola Program Studi Magister Akuntansi UNDIP dan juga sebagai dosen penulis yang telah banyak memberikan motivasi kepada penulis dalam menyelesaikan studi ini.

Penulis juga ingin menyampaikan terima kasih kepada para staf pengajar S2 jurusan akuntansi yang telah memberikan berbagai bekal ilmu pengetahuan kepada penulis. Kepada rekan-rekan program ilmu akuntansi angkatan I ('99), Bapak Ardinata dan responden yang terhormat untuk partisipasinya dalam penelitian ini, terutama pada, serta semua pihak yang tidak mungkin disebutkan

satu persatu, atas bantuan dan kerjasamanya selama ini, penulis mengucapkan terima kasih. Khusus buat keluargaku tercinta, Bapak, Ibu, Adik dan Kakak yang selama ini memberikan doa restu, dorongan serta semangat kepada penulis, penulis ucapkan banyak terima kasih.

Thesis ini penulis persembahkan untuk Fitri Amalia, yang Insya Allah akan mendampingi hidupku dan telah banyak membantu dalam segala hal. Terima Kasih banyak Lia.

Penulis menyadari bahwa tulisan ini masih terdapat banyak kekurangan dan kelemahan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran untuk perbaikan tulisan ini. Harapan penulis, hasil penelitian ini dapat bermanfaat bagi semua pembaca.

Semarang, Januari 2002

Penulis

## ABSTRACT

The objective of this study is to give an empirically evidence of a theory about the influence of relation among budget participation, information asymmetry and budget emphasis to budget slack.

For this study, samples of this research is drawn from managerial level in PT. Samudera Indonesia Group in Indonesia. Questioners were sent by e-mail to 173 managers and the returned questioner which can be used are 62 questioners. Measure of budgetary slack uses instrument that developed by Dunk (1993) and for statistic tools is using multiple regression with software SPSS.

The result shows that the interaction of those three variable participation, information asymmetry and budget emphasis significantly having the negative relation to budget slack. This relation means that when participation, information asymmetry and budget emphasis are high, slack will be low.



## INTISARI

Tujuan dari penelitian ini adalah membuktikan secara empiris suatu teori tentang pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran, informasi asimetris dan tekanan anggaran terhadap *budget slack*.

Sampel dalam penelitian ini diambil dari manajer yang bekerja pada Samudera Indonesia Group di Indonesia. Sebanyak 173 manajer dikirim kuisioner melalui e-mail dan kuisioner yang kembali dan dapat dipakai sebanyak 62 kuisioner. Alat Statistik yang digunakan adalah multiple regression dan menggunakan software SPSS.

Hasil penelitian ini menunjukkan interaksi ketiga variabel partisipasi, informasi asimetris dan tekanan pada anggaran secara signifikan mempunyai hubungan negatif terhadap *slack* anggaran. Hubungan ini bermakna bahwa semakin tinggi interaksi antara partisipasi, informasi asimetris dan tekanan pada anggaran, maka upaya membangun *slack* anggaran akan semakin rendah.

## BAB I.

### PENDAHULUAN

#### I.1. Latar Belakang

Anggaran merupakan rencana kegiatan yang rinci yang terdiri dari sejumlah target yang akan dicapai oleh suatu organisasi yang dinyatakan dalam bentuk keuangan dan atau angka-angka dari suatu kebijaksanaan suatu organisasi yang harus dicapai pada suatu periode tertentu. Namun demikian *budget* atau anggaran tidak hanya merupakan rencana financial yang menetapkan biaya dan pendapatan dimasa yang akan datang dalam suatu perusahaan, tapi anggaran juga merupakan suatu alat yang berguna bagi manajemen sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, alat pengukuran performansi dan sebagai alat motivasi manajemen.

Dengan diketahuinya informasi tentang tujuan dari anggaran sebagai *feed forward* dan informasi sejauh mana tujuan anggaran tersebut telah dicapai, sebagai *feed back*, manajer dapat mengukur efisiensi, mengidentifikasi masalah, dan mengendalikan biaya. Anggaran dalam penyusunannya dan dalam aplikasinya juga bisa berperan sebagai koordinasi antara beberapa fungsi dalam perusahaan, seperti penjualan, produksi, *cash flow* dan lainnya.

Dalam penyusunan anggaran, harus diperhatikan pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut. Pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut adalah pihak *principal*

(atasan) dan *agent* (bawahan). Dengan komunikasi yang baik dalam penyusunan anggaran, maka pihak bawahan bisa mengetahui, apa sebenarnya yang diharapkan oleh pihak atasan. Demikian juga sebaliknya, pihak atasan akan dapat mengetahui kendala-kendala yang terjadi pada bawahan menyangkut sistem penganggaran.

Apabila dalam penyusunan anggaran tidak memperhatikan salah satu pihak, atau komunikasi antara bawahan dan atasan kurang berjalan dengan baik, maka kemungkinan bisa mengakibatkan sistem anggaran yang gagal dikarenakan adanya pihak yang kurang puas dengan anggaran yang telah disusun. Sebagai contohnya, pihak bawahan yang ikut berpartisipasi dalam pembuatan anggaran akan cenderung membuat anggaran yang menguntungkan bagi mereka, yaitu dengan membuat anggaran yang mudah dicapai, sehingga dalam praktiknya, anggaran tersebut selalu dapat dicapai oleh bawahan. Hal ini yang biasanya disebut dengan *budget slack*, yaitu membuat anggaran supaya mudah dicapai dengan cara merendahkan pendapatan dan meninggikan biaya (Schiff dan Lewin 1968).

Menurut Brownell (1982), partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi banyak menguntungkan suatu organisasi. Hal ini didapat dari hampir semua penelitian tentang partisipasi. Sord dan Welsch (1985) mengemukakan

bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula. Partisipasi telah ditunjukkan berpengaruh secara positif terhadap sikap pegawai, meningkatkan kuantitas dan kualitas produksi, dan meningkatkan kerjasama diantara para manajer

Namun selain adanya keuntungan dalam penerapan partisipasi anggaran terdapat juga kelemahan yang mungkin terjadi karena partisipasi anggaran, diantaranya adalah munculnya kelonggaran anggaran atau *budget slack*. Beberapa peneliti masih saling beda pendapat mengenai masalah hubungan antara partisipasi dengan *budget slack*, ada yang mendukung adanya pengaruh positif partisipasi terhadap *budget slack* seperti Antle dan Eppen (1985) dan Lukka (1988) dan beberapa peneliti lainnya tidak mendukung adanya pengaruh yang positif partisipasi terhadap *budget slack*, seperti Camman (1976), Merchant (1985) dan Onsi (1973). Sehingga adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran mungkin bisa mempengaruhi adanya *slack* anggaran dalam arah yang positif atau mungkin dalam arah yang negatif, dan partisipasi dalam penyusunan anggaran mungkin juga tidak mempengaruhi munculnya suatu *slack* anggaran.

Beberapa penelitian sebelumnya yang mendukung adanya pengaruh positif partisipasi terhadap *budget slack* seperti Antle dan Eppen (1985) dan Lukka (1988), berpendapat bahwa semakin tinggi partisipasi,

maka semakin tinggi kecenderungan agar anggaran mudah dicapai (menciptakan suatu *slack*) dengan cara melonggarkan anggaran. Kelompok ini juga berpendapat sebaliknya, yaitu bahwa semakin rendah tingkat partisipasi, maka semakin rendah kecenderungan untuk melakukan *budget slack*.

Kelompok mendukung adanya pengaruh negatif partisipasi terhadap *budget slack*, seperti Camman (1976), Merchant (1985) dan Onsi (1973) membuktikan bahwa partisipasi dapat mempengaruhi penurunan dalam *slack*, yang ditandai adanya komunikasi yang positif antara para manajer sehingga bawahan tidak terangsang untuk menciptakan *slack* anggaran.

Adanya perbedaan informasi antara bawahan dan atasan mengenai faktor-faktor yang mempunyai kinerja manajer juga dimungkinkan mempunyai pengaruh terhadap kualitas partisipasi dalam penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran memberikan kesempatan pihak yang berpartisipasi untuk memasukkan informasi lokal yang dimilikinya yang berarti beberapa informasi pribadi dapat dimasukkan dalam standar yang dipakai sebagai dasar dalam penilaian kinerja. Namun demikian bawahan mungkin juga tidak mengungkapkan semua informasi pribadi yang dimilikinya sehingga dapat menimbulkan *slack* anggaran. Dengan kata lain informasi lokal yang dimiliki bawahan dapat mempunyai pengaruh

yang positif ataupun mempunyai pengaruh yang negatif terhadap *budgetary slack*.

Faktor lain yang mempunyai kemungkinan akan menimbulkan *slack* anggaran adalah adanya *budget emphasis* (penekanan pada anggaran). Hal tersebut bisa terjadi apabila penilaian kinerja seorang karyawan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan cenderung akan melakukan *budget slack*. Bila bawahan dirangsang dengan adanya suatu *reward* positif yang besar jika dalam kerjanya melampaui anggaran dan jika bawahan akan dikenakan reward yang negatif bila kinerjanya dibawah anggaran, maka bawahan akan cenderung melonggarkan anggarannya dalam penyusunan anggaran supaya anggaran mudah dicapai atau dengan kata lain melakukan *budget slack*.

Samudera Indonesia group adalah salah satu perusahaan pelayaran di Indonesia yang berdiri sejak 13 Nopember 1953 dengan bisnis utama jasa transportasi yang terintegrasi (*integrated transportation*) seperti transportasi laut (*shipping*), keagenan (*agency*) dan terminal, serta *forwarding* dan *warehousing*. Adapun cabang dan afiliasi perusahaan tersebar di seluruh wilayah Indonesia dan luar negeri sejumlah 23 cabang dan 37 perusahaan afiliasi (*affiliated company*). Walau pada satu lingkup, yaitu transportasi, namun perusahaan pada Samudera Indonesia Group sangatlah heterogen jika ditinjau dari segi ruang lingkup pekerjaannya, mulai dari pelayaran, *docking* kapal, *trucking*, pergudangan, penimbunan

dan perbaikan *container, forwarding*, biro perjalanan dan masih banyak lagi lingkup usaha yang ada pada Samudera Indonesia Group, sehingga membuat anggaran yang dibuatpun heterogen, berbeda antara satu dengan yang lain. Daftar Perusahaan pada Samudera Indonesia Group dapat dilihat pada lampiran.

Sebagai perusahaan jasa angkutan dalam gerak usahanya Samudera Indonesia Group terus berupaya meningkatkan pelayanannya kepada pelanggan. Salah satu faktor penting yang dapat menentukan keberhasilan Samudera Indonesia dalam melaksanakan misinya dengan baik adalah adanya sistem pengendalian yang baik. Sistem pengendalian tersebut bisa tercipta dari adanya suatu anggaran yang baik.

Dalam menyusun anggaran, Samudera Indonesia Group telah melibatkan karyawannya, atau dengan kata lain menggunakan partisipasi anggaran. Faktor partisipasi karyawan dalam penyusunan anggaran selama ini telah berjalan dengan baik dan diantisipasi positif oleh karyawan. Dari data yang diperoleh dari manajemen Samudera Indonesia Group, diketahui bahwa pada tahun 1999, PT Samudera Indonesia Tbk., realisasi anggarannya mencapai 196,2 % diatas anggaran pada laba sebelum pajak. Angka ini cukup tinggi sehingga pihak manajemen ingin mengetahui kemungkinan penyebab dari hal ini. Hal ini mendorong peneliti untuk meneliti lebih jauh apakah adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran pada Samudera Indonesia Group, mempunyai

kepala divisi mempunyai kesempatan untuk melakukan *budget slack*, guna memudahkan tercapainya anggaran yang telah disusun.

Adanya suatu *budget slack* dalam suatu perusahaan, tentu merugikan perusahaan tersebut, karena adanya *budget slack* bisa menurunkan standar yang akan dicapai, yang berarti kemampuan perusahaan tidak dimanfaatkan secara maksimal. Pada Samudera Indonesia Group, ditengah-tengah persaingan pasar yang semakin meruncing dan semakin ketat, ditambah masuknya pesaing-pesaing baru pada pasar yang sama dengan pasar yang digeluti Samudera Indonesia Group, kemampuan perusahaan haruslah secara efektif dan maksimal dimanfaatkan untuk tetap bersaing dan meningkatkan profit perusahaan. Sehingga suatu *budget slack*, sebaiknya diiadakan, dengan mengetahui penyebab-penyebab dari munculnya masalah *budget slack* tersebut. Namun belum pernah diteliti dengan pasti, apakah adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran Samudera Indonesia Group, mempunyai pengaruh yang positif terhadap munculnya suatu *budget slack*. Sebab, adanya *budget slack*, akan sangat merugikan bagi perusahaan.

## **1.2. Perumusan Masalah**

Adanya *budgetary slack* bagi Samudera Indonesia Group sangatlah tidak menguntungkan dan harus dihindari. Namun hingga sekarang belum diketahui pengaruh antara partisipasi anggaran, informasi



asimetris dan penekanan anggaran terhadap *budget slack* pada Samudera Indonesia Group. Ditambah dengan masih banyaknya beda pendapat antar peneliti mengenai masalah hubungan antara partisipasi dengan *budget slack*. Partisipasi dalam penyusunan anggaran mungkin bisa mempengaruhi munculnya *budget slack*, dan partisipasi mungkin juga tidak mempengaruhi munculnya suatu *budget slack*. Apalagi jika terdapat variabel yang lain yaitu informasi asimetris, penekanan pada anggaran yang juga dimungkinkan dapat mempengaruhi *budget slack*. Sehingga permasalahan penelitian dirumuskan sebagai berikut :

Bagaimana pengaruh interaksi antara informasi asimetris, penekanan pada anggaran dan partisipasi anggaran terhadap adanya *budget slack* pada Samudera Indonesia group?

### I.3. Tujuan Penelitian

1. Peneliti ingin membuktikan secara empiris suatu teori tentang pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran, informasi asimetris dan penekanan anggaran terhadap *budget slack*.
2. Peneliti ingin membuktikan secara empiris suatu teori tentang pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*.

3. Peneliti ingin membuktikan secara empiris suatu teori tentang pengaruh hubungan antara partisipasi anggaran dan penekanan anggaran terhadap *budget slack*.

#### **I.4. Manfaat Penelitian**

1. Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dipakai sebagai pertimbangan manajemen pusat Samudera Indonesia group dalam melibatkan partisipasi dalam penyusunan anggaran, dengan mempertimbangkan adanya informasi asimetris dan penekanan anggaran sebagai tolok ukur kinerja manajemen.
2. Laporan hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan oleh mereka yang akan mengadakan penelitian lebih lanjut atau ingin memperdalam masalah ini serta dapat menambah wawasan peneliti sendiri.

## **BAB II.**

### **Telaah Teoritis**

#### **II.1. Anggaran**

Beberapa penulis telah mengemukakan pengertian dan karakteristik dari anggaran, diantaranya adalah :

- a. Lowe (1970). Anggaran merupakan pernyataan mengenai apa yang diharapkan, direncanakan atau diperkirakan terjadi dalam periode tertentu yang direncanakan yang terjadi dimasa yang akan datang.
- b. Anthony and Reece (1989). Anggaran adalah suatu rencana yang rinci, yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang yang menunjukkan sumber dan penggunaan sumber daya suatu organisasi dalam jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun.

Dari kedua pengertian anggaran diatas, dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang rinci yang dinyatakan dalam bentuk keuangan dan atau angka-angka dari suatu kebijaksanaan suatu organisasi yang harus dicapai pada suatu periode tertentu.

Seringkali, anggaran juga disebut sebagai rencana manajemen. Sebagai rencana manajemen, anggaran mempunyai beberapa karakteristik. Karakteristik tersebut adalah :

1. Dinyatakan dalam satuan uang, walaupun angkanya berasal dari angka yang bukan satuan keuangan (misalnya jumlah produk terjual).
2. Mencakup periode waktu tertentu.
3. Isinya menyangkut komitmen manajemen.
4. Usulan anggaran diperiksa dan disetujui oleh orang yang memiliki wewenang yang lebih tinggi daripada penyusunnya.
5. Jika anggaran sudah disahkan, maka anggaran tidak dapat dirubah kecuali dalam keadaan khusus.
6. Realisasi anggaran dibandingkan dengan anggaran secara periodik, dan penyimpangan yang terjadi dianalisis dan dijelaskan.

Kenis (1979), berpendapat, disamping beberapa karakteristik umum yang melekat pada anggaran tersebut, anggaran juga memiliki beberapa dimensi *goal characteristics* yang dipengaruhi oleh gaya penyusunannya. Dimensi *goal characteristics* tersebut adalah :

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran.

Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran (*budgetary participation*) merupakan ciri penyusunan anggaran yang menekankan kepada keikutsertaan manajer setiap pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

2. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan Sasaran Anggaran (*budget goal clarity*) mencerminkan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara spesifik dan jelas agar dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaiannya.

### 3. Umpan Balik Anggaran.

Umpan Balik Anggaran merupakan bagian dari system pengendalian manajemen yang mencerminkan tingkat pencapaian anggaran atas anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

### 4. Evaluasi Penganggaran

Fungsi anggaran sebagai alat pengendalian manajemen, terkait dengan evaluasi penganggaran. Setiap pelaksanaan anggaran, harus dievaluasi keberhasilannya.

### 5. Tingkat Kesulitan Sasaran Anggaran.

Tingkat Kesulitan Sasaran Anggaran (*Budget Goal Difficulty*), dapat dibuat secara berurutan dari yang paling mudah sampai dengan yang paling sulit.

## II.2. Partisipasi Anggaran

Pengertian dari partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mana keputusan tersebut dimasa yang akan datang mempunyai pengaruh terhadap mereka.

Sedangkan menurut Brownell (1982), partisipasi anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Partisipasi banyak menguntungkan suatu organisasi. Hal ini didapat dari hampir semua penelitian tentang partisipasi. Sord dan Welsch (1985) mengemukakan bahwa tingkat partisipasi yang lebih tinggi akan menghasilkan moral yang lebih baik dan inisiatif yang lebih tinggi pula. Partisipasi telah ditunjukkan berpengaruh secara positif terhadap sikap pegawai, meningkatkan kuantitas dan kualitas produksi, dan meningkatkan kerjasama diantara para manajer

Salah satu arti penting partisipasi adalah dapat meningkatkan *sense of group cohesiveness* atau perasaan menjadi satu kesatuan, dan selanjutnya akan meningkatkan kerjasama diantara anggota kelompok dalam suatu *goal setting*. Dengan adanya kerjasama yang demikian, tujuan organisasional akan dipersepsikan sebagai tujuan pribadinya. Proses inilah yang pada akhirnya dapat mencapai *goal internalization* (Siegel, et. al., 1989). Penelitian yang mendukung hal ini dilaporkan oleh V. Govindarajan (1986) yang mengemukakan bahwa partisipasi penganggaran secara khusus bermanfaat bagi operasi pusat, pusat pertanggungjawaban dibawah lingkungan ketidakpastian, sebab para manajer pusat pertanggungjawabanlah yang paling mengetahui informasi

tentang variabel-variabel yang dapat mempengaruhi pendapatan dan biaya mereka.

Sord dan Welsch dalam penelitiannya telah menginterogasi manajemen dari 35 perusahaan untuk mengetahui sejauh mana partisipasi diterapkan. Hasilnya enam perusahaan (17 persen) tujuan anggaran disiapkan oleh manajer yang tingkatannya lebih tinggi dan mengikutkan manajer di bawahnya untuk memberikan pertimbangan dan komentar sebelum anggaran final. Dua puluh sembilan perusahaan (83 persen) mengatakan mereka meminta para manajer bawah untuk menyiapkan tujuan dan sasaran untuk direview dan disetujui manajer tingkat atas.

Partisipasi anggaran, selain terdapat keuntungan seperti yang telah diuraikan diatas, juga mengandung beberapa keterbatasan. Becker dan Green (1962) menemukan bahwa bilamana terdapat kecacatan dalam *goal setting*, partisipasi dapat merusak motivasi pegawai dan menurunkan usaha pencapaian tujuan organisasional. Pada penelitian yang dilakukan oleh Becker dan Green (1962) tersebut didapatkan bahwa partisipasi tidak selamanya dapat berhasil secara positif. Faktor yang dapat menentukan ketidakberhasilan tersebut tergantung pada kedalaman, *scope* atau bobot partisipasi. Kedalaman partisipasi ditunjukkan oleh siapa saja yang seharusnya berpartisipasi; *scope* partisipasi ditunjukkan oleh macam-macam keputusan apa saja yang hendaknya memerlukan partisipasi

mereka; sedangkan bobot partisipasi ditunjukkan oleh derajat kekuatan partisipan dalam keputusan final.

Adanya partisipasi semu atau *pseudo participation*, yakni kelihatannya berpartisipasi, tapi dalam kenyataannya tidak, ditemukan oleh Argyrys (1952) yang menemukan karyawan atau manajer bawah hanya dikumpulkan dan diminta menandatangani anggaran yang telah disusun. Mereka tidak bisa memberikan pendapat ketika dikumpulkan, karena memang banyak diantara mereka yang belum mengerti benar bagaimana isi anggaran tersebut. Partisipasi semu ini tidak memberikan keuntungan bagi perusahaan, bahkan mungkin menciptakan masalah yang serius, misalnya motivasinya menurun, malas bekerja, atau semangat kerjanya menurun.

### II.3. Informasi Asimetris

Anggaran mempunyai dua fungsi yaitu sebagai alat pengendalian dan sebagai alat perencanaan. Penentuan anggaran yang tepat memang tidak mudah dan akan menjadi masalah apabila para manajer bawah atau menengah mempunyai informasi yang lebih baik dibandingkan informasi yang dimiliki manajer atas. Perbedaan informasi yang dimiliki antara manajer atas dengan bawah inilah yang dinamakan informasi asimetris.

Dibeberapa organisasi bawahan lebih banyak mempunyai informasi yang akurat dibandingkan dengan atasannya mengenai faktor-



faktor yang mempengaruhi kinerja manajer. Perbedaan informasi tersebut (informasi asimetris) akan bermanfaat apabila anggaran disusun secara partisipatif. Penelitian analitis (Baiman dan Evans, 1983) menunjukkan bahwa alokasi bisa ditingkatkan dengan cara mengkonikasikan informasi yang dipunyai para manajer bawah

Informasi lokal adalah sebuah contoh dari informasi asimetris (Baiman dan Evans 1983) yang timbul pada saat bawahan mempunyai informasi yang relevan menuju proses pengambilan keputusan yang berhubungan dengan pengambilan keputusan (Krelz dan Liao 1988). Informasi asimetris hanya muncul pada saat informasi dari bawahan melebihi informasi yang didapat dari atasan.

Partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran memberikan kesempatan pada atasan untuk memperoleh akses informasi lokal (Baiman 1982; Baiman dan Evans 1983; Magee 1980) yang mengijinkan para bawahan untuk mengemukakan bahwa beberapa informasi yang bersifat pribadi yang mungkin disatukan ke dalam standar atau anggaran. Tetapi para bawahan mungkin salah menafsirkan beberapa informasi pribadi mereka, yang mungkin dapat mengarahkan pada *budget slack* (Christensen 1982; Merchant 1985; Pope 1984; Young 1985). Oleh sebab itu, partisipasi bawahan memungkinkan atasan untuk memperoleh akses ke informasi yang bersifat pribadi dan menjadikan anggaran lebih komunikatif, namun informasi lokal dapat menjadi

informasi asimerti memungkinkan munculnya *slack* anggaran dalam susunan anggaran yang bersifat partisipatif.

#### II.4. Penekanan Anggaran

Anggaran merupakan salah satu alat perencanaan sekaligus sebagai alat pengendalian organisasi. Sebagai alat perencanaan, anggaran dapat dipakai untuk merencanakan berbagai aktivitas suatu pusat pertanggungjawaban, agar pelaksanaan aktivitasnya sesuai dengan rel yang telah digariskan. Sedang anggaran dapat berfungsi sebagai alat untuk pengendalian, manakala anggaran tersebut dapat dipakai sebagai tolok ukur kinerja pusat pertanggungjawaban. Semula di Amerika, anggaran dipandang sebagai instrumen pengendalian-pengendalian yang ditujukan untuk para pegawai pemerintahan kotamadya maupun *state*, dengan menempatkan pembatasan pada besarnya pengeluaran. Bilamana anggaran disuatu organisasi merupakan satu faktor yang paling dominan dalam pengukuran kinerja bawahan, keadaan inilah yang dinamakan *budget emphasis* atau penekanan pada anggaran.

Bilamana suatu organisasi menggunakan anggaran sebagai satu tolok ukur kinerja, maka bawahan akan berusaha meningkatkan kinerjanya dengan dua cara yaitu yang pertama, meningkatkan *performance*, sehingga realisasi anggarannya lebih tinggi daripada yang telah dianggarkan. Sedang cara yang kedua adalah dengan cara membuat

anggaran mudah untuk dicapai atau dengan kata lain melonggarkan anggaran dengan suatu cara, misalnya dengan merendahkan target pendapatan dan meninggikan biaya perusahaan, sehingga anggaran tersebut mudah untuk dicapai.

Anggaran yang ideal adalah anggaran yang dapat memberikan tantangan, namun bersifat *attainable* (dapat dicapai). Anggaran yang mempunyai derajat yang mampu dicapai, ditunjukkan oleh Merchant dan Manzoni (1989) dalam *field study* para manajer unit usaha, kesimpulannya bahwa anggaran yang mampu dicapai oleh unit usaha dalam prakteknya biasanya lebih besar dari 50%. Anggaran yang terlalu tinggi, dapat menimbulkan perasaan frustrasi untuk mencapainya, sehingga bawahan tidak termotivasi untuk mencapai tujuan yang diharapkan. Sebaliknya anggaran yang terlalu longgar juga tidak baik. Anggaran yang terlalu longgar tidak memberikan motivasi pada para manajer bawah untuk meraih prestasi yang lebih tinggi. Padahal manajer pusat pertanggungjawaban tersebut masih dapat meningkatkan kinerjanya secara optimal. Ada beberapa alasan mengapa manajer atas menyetujui *achievable budget* bagi unit usaha, antara lain (Anthony dan Govindarajan, 1995) :

- a) Jika target anggaran terlalu sulit, para manajer termotivasi mengambil tindakan jangka pendek yang mungkin tidak menguntungkan

perusahaan dalam jangka panjang. Pencapaian target laba adalah satu cara untuk meminimalkan tindakan disfungsional.

- b) Target anggaran yang dapat dicapai mengurangi motivasi para manajer untuk melakukan tindakan manipulasi data (misalnya ketidakcukupan *provision for warrantly claimes*, piutang yang disangsikan tertagih, *inventory obsolescence*, dan lain-lain) agar sesuai dengan anggaran.
- c) Anggaran laba yang sangat sulit untuk dapat dicapai biasanya menunjukkan suatu target penjualan yang *overly optimistic*.

## II.5. Slack Anggaran

Proses partisipasi memberikan kekuasaan kepada para manajer tingkat bawah untuk menetapkan isi anggaran mereka. Kekuasaan ini dapat disalah gunakan oleh para manajer untuk hal-hal yang merugikan organisasi. Penyalahgunaan ini misalnya dengan pembuatan *organizational slack*, yaitu sebagai perbedaan antara sejumlah sumber yang tersedia di perusahaan dengan sejumlah sumber-sumber yang diperlukan dalam organisasi.

Merchant (1985), Lukka (1988) dan Young (1985) mempunyai pengertian yang sama mengenai *slack* penganggaran yaitu sebagai pengungkapan yang dimasukkan dalam besarnya anggaran yang menjadikan kemudahan untuk mencapainya. Manajer dapat membangun

*slack* anggaran dalam anggaran melalui strategi yang merendahkan penghasilan dan meninggikan biaya (Schiff dan Lewin 1968). Dengan kata lain, *slack* anggaran diciptakan dengan cara cenderung menganggarkan pendapatan agak terlalu rendah dan atau menganggarkan biaya atau pengeluaran agak terlalu tinggi. Siegel (1989) juga menegaskan bahwa *slack* diciptakan oleh para manajer dengan menekan anggaran prakiraan pendapatan, dan mempertinggi jumlah input yang diperlukan untuk membentuk output (Siegel, dan Marconi, 1990).

Alasan utama bagi usaha para bawahan untuk membangun *slack* dalam anggaran mereka adalah untuk meningkatkan prospek kompensasi mereka. Jika bawahan mengamati bahwa hasil mereka bergantung pada pencapaian anggaran, mereka mungkin akan mencoba untuk membangun *slack* dalam anggaran mereka melalui proses partisipasi (Lowe dan Shaw 1968; Schiff dan Lewin 1968; Waller 1988). Oleh sebab itu, penekanan anggaran dalam evaluasi *performance* dimungkinkan bisa menyebabkan timbulnya *budgetary slack*.

## **II.6. Hubungan Partisipasi, Informasi Asimetris , Penekanan Anggaran terhadap *Slack*.**

Hubungan antara partisipasi terhadap *slack* anggaran telah banyak dipelajari dan diteliti oleh para ahli. Namun diantara beberapa ahli atau peneliti tersebut terdapat perbedaan hasil kajian yang ditemukan. Disatu

pihak menemukan bukti bahwa partisipasi mempunyai pengaruh positif terhadap *slack*. Namun ahli atau peneliti lainnya menemukan bukti bahwa partisipasi mempunyai hubungan negatif dengan *slack*.

Magee (1980) mengemukakan bahwa *payoff* yang diharapkan dari atasan dapat ditingkatkan dengan dimasukkan informasi lokal yang dimiliki oleh bawahan pada awal penyusunan anggaran. Informasi lokal ini merupakan suatu contoh informasi asimetris (Baiman dan Evans 1983; Penno 1984), yang timbul jika bawahan mempunyai informasi yang relevan untuk proses pengambilan keputusan sehubungan dengan penganggaran (Kren dan Liao 1988). Dengan informasi lokal yang dimiliki ini, bawahan dapat mempengaruhi melalui partisipasinya dalam penyusunan anggaran untuk menciptakan *slack*.

Partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran memberikan kesempatan pemanfaatan dalam memasukkan informasi lokal (Baiman 1982; Baiman dan Evans 1983; Magee 1980). Dengan cara ini bawahan dapat mengkomunikasikan atau mengungkapkan beberapa informasi pribadi yang mungkin dapat dimasukkan dalam standar atau anggaran yang dipakai sebagai dasar penilaian kinerja (Baiman dan Evans 1983). Namun, bawahan dapat juga tidak mengungkapkan atau menyembunyikan beberapa informasi pribadi sehingga dapat mempengaruhi *slack* (Christensen 1982; Merchant 1985; Pope 1984; Young 1985). Dari sini, sementara partisipasi bawahan dapat memasukkan

informasi pribadi, informasi asimetris dapat memungkinkan *slack* ditingkatkan dengan partisipasinya dalam penyusunan anggaran.

Beberapa literatur yang menguatkan bahwa partisipasi pada penyusunan anggaran akan menciptakan *slack* anggaran antara lain mengemukakan bahwa partisipasi anggaran yang diberikan untuk bawahan akan cenderung menghasilkan *slack budgets* (Antle dan Eppen 1985). Hal ini dapat dimengerti dengan argumen bahwa semakin tinggi partisipasi yang diberikan pada bawahan dalam penyusunan anggaran, maka bawahan tersebut cenderung berupaya agar anggaran yang telah disusun mudah untuk dicapai. Pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap *slack* juga diperkuat oleh Lukka (1988). Ahli ini berargumen bahwa tingkat partisipasi anggaran yang tinggi dari para manajer tingkat bawah dalam menyusun anggaran, akan memberikan kesempatan dalam menciptakan kreasi *slack* anggaran secara langsung. Sebaliknya tingkat partisipasi para manajer tingkat bawah yang rendah dalam menyusun anggaran, tidak akan memberikan kesempatan secara langsung dalam dalam menciptakan kreasi *slack*. Berdasarkan beberapa teori dan penelitian yang telah dikemukakan diatas tampak bahwa tinggi atau rendahnya partisipasi dalam penyusunan anggaran mempengaruhi tinggi atau rendahnya *slack* anggaran.

Kelompok lain yang melemahkan adanya pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *slack* mengungkapkan bahwa hubungan antara

partisipasi dan *slack* nampaknya merupakan hal yang samar-samar. Beberapa ilmuwan yang telah meneliti antara lain Cammann (1976), Merchant (1985), dan Onsi (1973) yang membuktikan bahwa partisipasi dapat mempengaruhi penurunan dalam *slack*, yang ditandai sebagai komunikasi positif antara para manajer, sehingga bawahan tidak terangsang untuk menciptakan *slack*. Peneliti lain juga telah membuktikan secara empiris bahwa partisipasi merupakan hubungan yang samar-samar terhadap *slack*. Chow, Cooper, dan Waller (1988), Young (1985) meneliti bahwa standar etika dan kemudahan terkena pengaruh sosial dapat mempengaruhi *slack* anggaran. *Slack* ini diciptakan melalui partisipasinya dalam menyiapkan anggaran.

Terdapat beberapa argumentasi mengapa para manajer berupaya membangun *slack* anggaran. Argumen utama bagi usaha bawahan membangun *slack* dalam anggaran mereka adalah untuk meningkatkan prospek kompensasi. Bila kinerja bawahan sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan berusaha memperoleh *variance* yang *favorable*. *Variance* yang *favorable* ini dapat diperoleh dengan cara menciptakan *slack*, antara lain dengan merendahkan penghasilan perusahaan maupun dengan meninggikan biaya pada saat penyusunan biaya anggaran. Jika bawahan meyakini penghargaan (*reward*) yang diberikannya tergantung pada pencapaian anggaran, bawahan akan mencoba untuk membangun *slack* dalam anggarannya melalui proses



partisipasi (lihat misalnya, Lowe dan Shaw 1968; Schiff dan Lewi 1968; Waller 1988). Dengan demikian penekanan pada anggaran dalam evaluasi kinerja mempengaruhi penciptaan *slack* penganggaran (Baiman dan Lewis 1989). Para ahli lainnya juga memperkuat adanya hubungan antara penekanan anggaran terhadap *slack*. Sebaliknya, apabila bawahan meyakini bahwa hukuman (*punishment*) yang diberikan oleh atasan ditentukan oleh kegagalan dalam mencapai target yang telah ditentukan dalam anggaran, maka bawahan akan berupaya membangun *slack* anggaran sehingga mereka akan terbebas dari hukuman tersebut. Dengan demikian, apabila penilaian kinerja sangat ditentukan oleh anggaran yang telah disusun, maka bawahan akan terdorong untuk menciptakan *slack* anggaran.

Jika penekanan pada anggaran dan informasi asimetris tinggi, bawahan mungkin sekali mencoba menegosiasi anggaran *slack* (lihat, misalnya, Christensen 1982). Jika informasi asimetris rendah dan penekanan pada anggaran tinggi, bawahan akan berupaya memperoleh insentif untuk menciptakan *slack*. Dalam semua kasus, partisipasi dalam proses penyusunan akan membutuhkan banyaknya bawahan untuk memperoleh kesempatan membangun *slack* (Lukka 1988). Jika partisipasi rendah, prospek bagi bawahan dalam membangun *slack* dalam anggarannya adalah terbatas. Ini dengan mengabaikan informasi asimetris dan tingkat penekanan pada anggaran. Dari interaksi yang telah

diuraikan, maka dapat dikemukakan bahwa tinggi (rendah)-nya partisipasi dengan tinggi (rendah)-nya informasi asimetris dan tinggi (rendah)-nya penekanan pada anggaran kemungkinan sekali meningkatkan tinggi (rendah)-nya *budgetary slack*.

## II.7. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang berkaitan dengan masalah *slack* anggaran, banyak yang meneliti mengenai dampak disfungsional dari *slack* anggaran terhadap suatu organisasi, dan pengaruh disfungsional tersebut merupakan alasan utama mengapa berbagai usaha dilakukan untuk memahami penyebab *slack* anggaran (contoh, Onsi 1973; Merchant 1985; Young 1985). Pada beberapa penelitian yang pernah dilakukan terdahulu, umumnya berfokus pada pengaruh partisipasi anggaran terhadap kecenderungan manajer untuk menciptakan *slack* anggaran (contoh; Merchant 1985; Kirbi dkk. 1991). Williamson (1964), yang didukung oleh Antle dan Eppen (1985) dan Lukka (1988), menyimpulkan bahwa para manajer menengah ke bawah akan berusaha untuk mempengaruhi proses penyusunan anggaran dengan membuat *slack* anggaran. Tingkat partisipasi yang tinggi akan memberikan kesempatan pada para manajer menengah ke bawah untuk menciptakan *slack* anggaran. Masalah umum dalam penelitian *slack* anggaran biasanya lebih menekankan pada akibat dari partisipasi anggaran yang memungkinkan

seorang manajer cenderung melakukan *slack* anggaran (Lilleyemen 1979). *Slack* terjadi dengan sengaja dalam proses perundingan dan merupakan hasil yang lazim dari proses penyusunan budget yang bersifat partisipatif (Schiff dan Lewin 1978).

Berkaitan dengan masalah *reward*, Brownel dan McInnes (1986) menemukan bukti bahwa partisipasi dalam proses penyusunan anggaran memperkuat harapan penerimaan *reward* yang berkaitan dengan pencapaian anggaran, yang membuat manajer terdorong untuk melakukan perundingan terhadap anggaran yang mudah dicapai. Schiff dan Lewin (1970) menyimpulkan bahwa bawahan dengan sengaja membuat dan berunding atau tawar-menawar untuk *slack* pada anggarannya. Perilaku manajerial seperti itu dapat terjadi karena partisipasi memberikan kesempatan kepada bawahan untuk menjalankan anggaran yang dapat dicapai dengan lebih mudah bila dibandingkan tanpa partisipasi.

Namun demikian hubungan antara partisipasi dan *slack* anggaran kurang tegas dan masih terdapat perbedaan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu. Hasil temuan dari beberapa peneliti menunjukkan hasil yang positif dan negatif bahkan tidak mempunyai hubungan antara *slack* anggaran dan partisipasi. Lowe (1986), Lukka (1988), Young (1985), dan Nouri dan Parker (1996) menemukan bukti bahwa tingkat partisipasi yang tinggi memberikan bawahan kesempatan untuk berkontribusi secara langsung

penciptaan *slack* , dan sebaliknya. Merchant (1985), Onsi (1973), dan Camman (1976) menemukan bukti bahwa partisipasi dapat mengurangi *slack*, yang dapat digabungkan dengan komunikasi yang positif antara para manajer, sehingga bawahan merasa kurang berkeinginan untuk menciptakan *slack* dalam anggarannya. Sedangkan hasil penemuan Collins (1978) menunjukkan bahwa kedua variabel tersebut tidak mempunyai hubungan. Hal ini kemungkinan terjadi karena adanya faktor kontinjensi yang mempengaruhi hubungan antara partisipasi dan *slack* anggaran.

Penelitian terdahulu yang berkaitan dengan informasi asimetris, seperti Baiman 1982; Baiman dan Evans 1983; Magee 1980 berpendapat bahwa partisipasi bawahan dalam proses penyusunan anggaran diharapkan akan memberikan kesempatan kepada atasan untuk memperoleh informasi lokal yang dimilikinya. Informasi lokal atau informasi pribadi merupakan *information asymmetry* (Baiman dan Lewis 1983; Penno 1984; Coughlan dan Schmidt 1985). *Information asymmetry* menghasilkan keuntungan yang potensial dari partisipasi anggaran karena bawahan mempunyai informasi yang lebih baik dari pada atasan, sehingga dengan adanya partisipasi terjadi transfer informasi dari bawahan kepada atasan. Pengumpulan informasi pribadi dalam penyusunan proses anggaran dari manajer tingkat bawah dapat membuat anggaran lebih akurat. Pencapaian anggaran tersebut kemungkinan

menghasilkan tingkat kinerja yang lebih tinggi dari sudut pandang perusahaan (Waller 1988). Dengan partisipasi diharapkan bawahan akan memberikan dan mengkomunikasikan informasi yang dimilikinya kepada atasan dengan jujur. Tetapi mungkin bawahan tidak memberikan semua informasi kepada atasan atau menyimpan sebagian informasi yang dimilikinya, sehingga dapat mengakibatkan *slack* pada anggaran (Christensen 1982; Pope 1984; Young 1985). Atasan mengalami kesulitan untuk mendorong bawahan untuk mengungkapkan secara jujur informasi pribadi mereka apabila informasi tersebut akan digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi kinerja bawahannya (Baiman dan Evans 1983). Jadi, pada satu sisi dengan adanya partisipasi bawahan dapat memberikan akses kepada atasan untuk memperoleh informasi pribadi bawahan, tetapi pada sisi yang lain disertai dengan adanya *information asymmetry* dapat meningkatkan *slack* dalam penyusunan anggaran.

Salah satu faktor lain yang dapat menimbulkan *slack* anggaran adalah penekanan pada anggaran, dimana manajemen perusahaan memberikan *reward* berdasarkan pada pencapaian sesuai atau melebihi anggaran. Insentif seperti ini dikenal sebagai skema pembayaran yang berdasarkan pada anggaran (Baiman 1982). Lowe dan Shaw (1968), Schiff dan Lewin (1970), dan Waller (1988) menyatakan bahwa jika bawahan beranggapan bahwa pemberian penghargaan didasarkan pada pencapaian target anggaran, maka bawahan akan berusaha untuk

menciptakan *slack* anggaran. Hasil penelitian ini didukung oleh Baiman dan Lewis (1989) yang menemukan bahwa *budget emphasis* dalam penilaian kinerja mendorong terjadinya *slack* anggaran .

Penelitian yang dilakukan oleh Baiman dan Lewis (1989) dan Christensen (1982), dimana *information asymmetry* dan *budget emphasis* sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi *slack* anggaran, menunjukkan bahwa jika *information asymmetry* dan *budget emphasis* tinggi, maka para bawahan akan berusaha untuk melakukan negosiasi *slack* anggaran. Jika *information asymmetry* rendah dan *budget emphasis* tinggi, maka para bawahan akan memiliki dorongan untuk menciptakan *slack* anggaran, tapi tidak dalam posisi untuk mendapatkannya (Chow dkk, 1988; Penno 1984; dan Waller 1988).

Penelitian yang dilakukan oleh Alan S. Dunk (1993) menemukan bahwa jika partisipasi, *budget emphasis*, dan *information asymmetry* tinggi, *slack* anggaran rendah. Hasil penelitian Dunk ini bertentangan dengan literatur yang menyatakan bahwa ketika partisipasi, *budget emphasis*, dan *information asymmetry* tinggi maka *slack* anggaran tinggi.

Dalam proses penyusunan anggaran, bawahan membutuhkan partisipasi yang tinggi untuk mempunyai kesempatan membuka *slack* (Lukka 1988). Pada saat partisipasi rendah, prospek bawahan untuk melakukan *slack* dalam anggarannya terbatas, dengan mengabaikan *information asymmetry*, dan *budget emphasis*. Berdasarkan pada literatur,

apabila partisipasi tinggi (rendah), *information asymmetry*, dan *budget emphasis* tinggi (rendah) akan menimbulkan *slack* anggaran tinggi (rendah).

**Tabel II.1**

**Rangkuman Hasil Penelitian Terdahulu, Hubungan antara Partisipasi terhadap *Slack* Anggaran**

Penelitian mendukung Hubungan Positif (+)	Penelitian mendukung Hubungan Negatif (-)	Penelitian yang tidak Memukan hubungan
Lukka 1988 Lowe 1986 Young 1985 Nouri & Parker 1996 Antle dan Eppen (1985)	Merchant 1985 Onsi 1973 Camman 1976 Dunk 1993	Collins 1978

Sumber data : Data sekunder yang diolah

#### **Temuan Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini mengacu pada penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dunk (1993) yang meneliti pengaruh partisipasi, *information asymmetry*, dan *budget emphasis* terhadap *slack* anggaran. Dunk (1993) melakukan penelitian mengenai pengaruh dua variabel *budget emphasis* dan *information asymmetry* dalam hubungan antara partisipasi anggaran dan *slack* anggaran. Dalam studi tersebut, dari 118 manajer dari 61 perusahaan manufaktur yang berlokasi di Sydney, Australia yang dijadikan sampel dan dikirim kuesioner, dan hanya 79 manajer atau 67 persen yang merespon. Pengukuran yang digunakan untuk mengukur partisipasi anggaran adalah enam pengukuran yang dikembangkan oleh

Milani (1975). *Information asymmetry* dan *slack* anggaran dipakai pengukuran sendiri yang dikembangkan sendiri oleh Dunk berdasarkan definisi kedua variabel tersebut. Pengukuran *budget emphasis* menggunakan pengukuran yang dikembangkan oleh Hopewood (1972).

Hipotesis penelitian ini ingin menguji apakah ada interaksi antara partisipasi anggaran, *information asymmetry*, dan *budget emphasis* berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan *multiple regression analysis*. Hasilnya menunjukkan bahwa *slack* rendah apabila partisipasi anggaran, *information asymmetry*, dan *budget emphasis* tinggi, dan *slack* tinggi jika ketiga variabel independen tersebut rendah. Hasil studi ini membuktikan bahwa hubungan antara partisipasi dan *slack* tergantung pada *information asymmetry*, dan *budget emphasis* dengan arah negatif atau dengan arah yang berlawanan dengan harapan yang dikembangkan dari literatur.

## II.8. Hipotesis

Dari uraian teori dan penelitian yang sudah pernah dilakukan, maka dapat ditarik suatu hipotesis sebagai berikut :

H1.1 : terdapat pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran, penekanan pada anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*.

H0.1 : tidak ada pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran, penekanan pada anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*.



H1.2 : terdapat pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*.

H0.2 : tidak ada pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*.

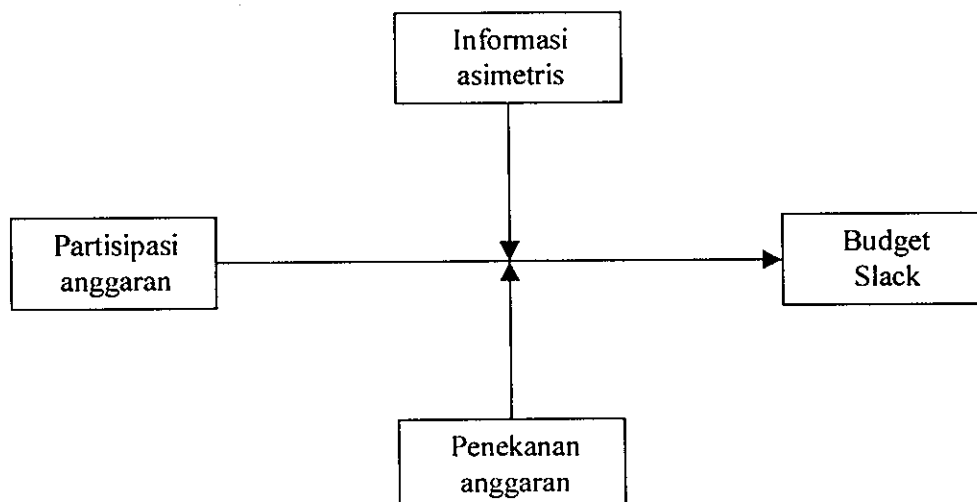
H1.3 : terdapat pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran dan penekanan pada anggaran terhadap *budget slack*.

H0.3 : tidak ada pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran dan penekanan pada anggaran terhadap *budget slack*.

## II.9. Model Penelitian

Berdasarkan pada kerangka teoritis yang telah dijelaskan tersebut maka model penelitian mengenai pengaruh informasi asimetris dan penekanan pada anggaran terhadap hubungan antara partisipasi dengan *slack* anggaran adalah sebagai berikut :

**Gambar 1**  
**Model Penelitian**



## BAB III.

### METODE PENELITIAN

Bab ini akan membahas metode penelitian yang digunakan pada penelitian ini yaitu metode pengumpulan data dan pemilihan sampel, instrumen dan pengukuran variabel yang digunakan untuk menguji hipotesis, dan alat analisis statistik yang digunakan untuk menganalisis data dalam pengujian hipotesis.

#### **III.1. Pemilihan Sampel dan Pengumpulan data**

Populasi yang dalam penelitian ini adalah manajer yang bekerja pada perusahaan yang tergabung dalam Samudera Indonesia Group baik cabang maupun afiliasi yang berlokasi di Indonesia. Responden yang dipilih dalam studi ini adalah manajer yang ikut serta dan bertanggung jawab dalam proses penyusunan anggaran bagi departemen atau divisi yang dipimpinnya pada Samudera Indonesia Group. Para eksekutif tersebut adalah para manager tingkat bawah yang membawahi suatu divisi atau departemen, yaitu kepala divisi. Teknik pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan *random sampling*, sehingga dari semua *low manager* yang ada pada cabang dan perusahaan afiliasi Samudera Indonesia Group di Indonesia yang berjumlah 173 orang, semuanya akan

diambil sebagai responden, dan yang menjawab dan mengirim kembali kuisioner yang telah diisi akan dijadikan sampel.

Manajer yang menjadi responden harus memenuhi kriteria telah menduduki jabatan sebagai manajer minimal satu tahun. Kriteria ini dimaksudkan bahwa responden telah memiliki pengalaman dalam penyusunan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya.

Sebelum pengiriman kuesioner dilakukan, terlebih dahulu peneliti melakukan pre-test kuesioner kepada teman-teman mahasiswa dan karyawan sebanyak 15 orang yang memahami masalah ini. Hal ini dilakukan untuk mengetahui apakah kuesioner tersebut dapat dengan mudah dipahami maksudnya sehingga diharapkan responden tidak mengalami kesulitan menangkap maksud pertanyaan yang sebenarnya. Jadi kuesioner ini telah dilakukan perbaikan sampai menjadi bentuk kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini.

Pengumpulan data telah dilakukan dengan menggunakan metode wawancara langsung dan *mail survey*. *Mail survey* dilakukan dengan menggunakan sarana *e-mail* yang disebar ke alamat *e-mail* masing-masing manajer, karena sebagian besar sampel sudah mempunyai *e-mail* atau di setiap perusahaan pada Samudera Indonesia Group pasti mempunyai alamat *e-mail* sehingga untuk sebagian kecil sampel yang belum punya alamat *e-mail* kami kirimkan ke alamat *e-mail* perusahaan yang kemudian disebar ke manajer yang ada dalam perusahaan tersebut. Dalam

penyebaran kuisioner, manajemen perusahaan dihubungi melalui telepon dan diminta kesediaannya membantu untuk memberikan kuesioner kepada setiap individu (manajer-manajer) yang mempunyai tanggung jawab dalam proses penyusunan anggaran dari berbagai bidang fungsional perusahaan.

Kuesioner yang dikirim disertai dengan surat permohonan untuk menjadi responden dan penjelasan mengenai tujuan penelitian, serta penjelasan untuk meyakinkan responden bahwa tidak harus mencantumkan nama, sehingga identitasnya tidak diketahui. Kuesioner didesain dengan format yang menarik dan berbagai pertanyaan yang berkaitan dengan variabel-variabel penelitian dalam studi ini, seperti *slack anggaran*, *information asymmetry* dan *budget emphasis* dibuat dengan jelas dan ringkas disertai petunjuk pengisian kuesioner dan ucapan terimakasih atas partisipasi responden. Kemudian bagi responden yang mengembalikan kuesioner apabila responden menginginkan akan diberikan ringkasan hasil penelitian ini.

Setelah satu minggu pengiriman kuesioner yang belum mendapat respon maka bagi perusahaan-perusahaan yang diketahui nomer teleponnya oleh peneliti dihubungi kembali melalui telepon. Kuesioner yang telah diterima peneliti dan telah diisi lengkap oleh responden akan dipakai sebagai sampel dalam penelitian ini. Sampai dengan batas waktu yang ditentukan oleh peneliti, yaitu satu bulan setelah kuisioner

dikirimkan, jumlah kuisisioner yang telah diterima kembali oleh peneliti sebanyak 55 kuisisioner dari total kuesisioner yang dikirim sebanyak 173 kuesisioner. Menurut peneliti, jumlah ini masih dirasa kurang, dan untuk menghindari atau mengurangi *unrespond bias*, peneliti berusaha lagi agar jumlah kuisisioner yang dikembalikan bertambah. Peneliti menambah batas waktu dengan menambahkan waktu satu minggu. Selama satu minggu tersebut, peneliti berusaha dengan menghubungi responden satu per satu melalui telepon. Jumlah kuesisioner yang kembali sampai batas waktu kedua yang telah ditentukan adalah 64 kuesisioner, yang berarti ada penambahan 9 kuisisioner. Dari kuesisioner yang diterima hanya 62 kuesisioner yang dapat dipergunakan dalam analisis data, sedangkan 2 kuesisioner lainnya tidak diisi lengkap oleh responden sehingga tidak dapat diisi dipergunakan untuk menganalisis data. Perhitungan tingkat pengembalian kuesisioner dapat dilihat pada tabel 3.1 berikut :

**Tabel 3.1**

**Sampel dan Tingkat Pengembalian**

Kuesisioner yang dikirim	173 mail
Kuesisioner yang tidak direspon	109
Total Kuesisioner yang direspon	64
Kuesisioner yang tidak dapat digunakan	2
Total Kuesisioner yang dapat digunakan	62
Tingkat pengembalian kuesisioner $(62/173) \times 100\% = 35.84\%$	

Dari 62 kuesioner yang digunakan, manajer yang menjadi responden semuanya mempunyai masa kerja pada jabatan yang dipegang sekarang sama dengan atau lebih dari satu tahun. Hal ini berarti sebanyak 62 responden tersebut layak digunakan. Dilihat pada table 3.2, diketahui tingkat pendidikan responden relatif tinggi, terdiri dari SLTA 4.8 %, Diploma 16.1%, S-1 74.2%, dan S-2 4.8%.

**Tabel 3.2**  
**Tingkat pendidikan responden**

	SLTA	D3	S1	S2	TOTAL
Responden	3	10	46	3	62
Persentase	4,8%	16,1%	74,2%	4,8%	

Sumber data : Data primer yang diolah

Dari tabel 3.3 mengenai demografi responden dapat dilihat rata-rata umur responden adalah 36,8 tahun, lamanya responden telah bekerja pada perusahaan adalah 11,4 tahun dan rata-rata responden telah memegang jabatannya sekarang adalah 2,9 tahun lamanya.

**Tabel 3.3**  
**Statistik Diskriptif Demografi Responden**

Kisaran	Rata-rata	Median	Standar Deviasi	
Umur	36,8	37	3,7	28-45
Lamanya pada perusahaan	11,4	11	3,38	4-19
Lamanya bekerja Pada jabatan sekarang	2.9	3	1,05	1-5

\* Sumber data : data primer yang diolah

### **Validitas dan Reliabilitas**

Instrumen atau pengukuran yang digunakan pada penelitian ini berdasarkan pada instrumen-instrumen yang dikembangkan dan digunakan oleh peneliti-peneliti terdahulu yang telah teruji tingkat validitas dan reliabilitasnya. Uji validitas dan reliabilitas terhadap alat ukur tersebut diperlukan untuk mengukur obyek yang diteliti. Reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur dapat diandalkan atau dapat dipercaya. Dengan reliabilitas dapat dilihat konsistensi alat ukur tersebut dalam mengukur gejala yang sama. Validitas pengukuran menunjukkan kemampuan alat ukur untuk mengukur apa yang seharusnya diukur.

Untuk meyakinkan bahwa pengukuran yang digunakan adalah pengukuran yang tepat dalam penelitian ini, maka peneliti melakukan pengujian kembali terhadap reliabilitas dan validitas pengukuran. Uji ini

dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan pengukuran (Huck dan Cormier 1996). Walaupun pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang siap pakai dan telah diuji reliabilitas dan validitasnya oleh peneliti sebelumnya. Hal ini dilakukan karena penelitian ini dilakukan pada lingkungan dan waktu yang berbeda dengan peneliti terdahulu.

Pengujian reliabilitas pengukuran dalam penelitian ini ditentukan dengan menggunakan *Cronbach alpha*. Sedangkan pengujian validitas pada penelitian ini, pengukurannya dilakukan dengan cara menghitung korelasi antara score masing-masing butir pertanyaan dengan total score masing-masing kelompok pertanyaan. Misalnya instrumen *slack anggaran* yang dikembangkan oleh Dunk (1993), terdapat empat butir pertanyaan, yang setiap butir pertanyaan dihitung korelasinya dengan score keempat pertanyaan *slack anggaran* tersebut.

Setelah dilakukan pengujian validitas dengan menggunakan *software SPSS*, dapat dilihat bahwa semua instrumen mempunyai korelasi yang signifikan pada level 0,01 dan bernilai lebih dari 0,5. Hasil dari uji validitas dapat dilihat pada lampiran. Makna dari keberadaan ini adalah bahwa seluruh butir-butir pertanyaan yang ada dalam kuisioner tersebut tidak menyimpang dari fungsi instrumen dan instrumen mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkap data secara tetap dari



variable yang diteliti. Sevilla dkk. (1988) mengatakan, umumnya para peneliti mempertimbangkan bahwa kuisioner korelasi 0,30 ke atas adalah indikasi dari butir pertanyaan yang baik. Hal ini berarti instrumen pengumpul data yang digunakan dalam penelitian ini bisa dikatakan valid (sahih).

Sedang pada tabel 3.4 dapat dilihat hasil uji reliabilitas penelitian ini dibandingkan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993).

**Tabel 3.4**  
**Reliabilitas dan Validitas**

Konstruk	Jumlah butir	Alpha *	Alpha **
Slack Anggaran	4	0.68	0.96
Partisipasi Anggaran	6	0.89	0.96
Informasi Asimetri	6	0.79	0.92
Penekanan Anggaran	8	n.a	0.95

Alpha \* : Cronbach Alpha untuk penelitian Dunk (1993)

Alpha \*\* : Cronbach Alpha untuk penelitian ini

sumber data : data primer yang diolah

Dapat dilihat dari tabel diatas bahwa nilai alpha pada setiap instrumen pada penelitian ini diatas nilai alpha pada penelitian yang sudah dilakukan Dunk (1993) dan nilainya diatas 0,50. Sesuai dengan pernyataan Nunally, 1994, maka semua instrumen dalam penelitian ini bisa diandalkan. Nilai alpha yang ditentukan dapat diandalkan adalah jika Cronbach alpa lebih tinggi dari 0.50 (Nunally 1994). Hal ini berarti

bahwa reliabilitas instrumen dalam penelitian ini bisa diandalkan untuk mengungkapkan data dari variable yang diteliti.

### III.2. Operasionalisasi Variabel

#### *Slack Anggaran*

Pengukuran *slack* anggaran dalam penelitian ini menggunakan pengukuran yang dikembangkan oleh Onsi (1973). Responden diminta untuk memilih sangat tidak setuju, sampai dengan sangat setuju dengan memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala Likert. Skor yang tinggi menunjukkan bahwa *slack* anggaran tinggi, dan skor rendah menunjukkan *slack* anggaran yang rendah. Pada studi ini *Cronbach alpa* adalah 0,96 lebih besar dari yang dilaporkan Dunk (1993).

#### *Partisipasi Anggaran*

Instrumen partisipasi yang terdiri dari enam item pertanyaan yang dikembangkan oleh Milani (1975) digunakan untuk mengukur partisipasi dalam penyusunan anggaran. Peneliti-peneliti sebelumnya telah banyak menggunakan instrumen ini dengan tingkat validitas dan reliabilitas yang memuaskan (Brownell 1982). Responden diminta memberikan penilaian dengan memilih salah satu dari tujuh poin skala Likert. Skor yang rendah menunjukkan bahwa partisipasi tinggi, dan skor tinggi menunjukkan

partisipasi yang rendah. Pada studi ini Cronbach alfa adalah 0,96 lebih besar dari yang dilaporkan Dunk (1993).

### **Informasi Asimetris**

*Information Assymetry* yang terdiri dari enam item pertanyaan yang dikembangkan oleh Dunk (1993) dengan format respon tujuh skala poin skala likert. Satu menunjukkan bahwa atasan memiliki lebih banyak informasi bila dibandingkan dengan bawahan, dan tujuh menunjukkan bahwa bawahan memiliki lebih banyak informasi daripada atasan. Menurut defisiensi, skor 24 menunjukkan *information assymetry* nol, tetapi skor lebih besar daripada 24 menunjukkan adanya *information assymetry*. Skor responden yang kurang dari 24 dikeluarkan dari analisis (Dunk, 1993) karena itu berarti tidak ada *information assymetry* atau atasan mempunyai lebih banyak informasi (Baiman dan Evans 1983; Chow dkk. 1988). Pada studi ini Cronbach alfa adalah 0,92 lebih besar dari yang dilaporkan Dunk (1993).

### **Penekanan pada Anggaran**

Delapan item pengukuran Hopewood yang telah dimodifikasi (Dunk 1993) digunakan untuk menilai *budget emphasis* oleh atasan, dengan menggunakan tujuh poin skala likert untuk setiap delapan kriteria pengukuran. Tetapi sebagai indikator *budget emphasis* hanya item

“kemampuan mencapai target anggaran” yang dipertimbangkan untuk dianalisis (Dunk 1993). Konsisten dengan penelitian Dunk (1993), studi ini juga menggunakan satu item tersebut sebagai alat pengukuran *budget emphasis* dalam analisis. Pada studi ini *Cronbach alpha* adalah 0,95 .

### III.3. Analisis Data

Penelitian ini diadakan untuk mengetahui pengaruh interaksi tiga variabel independen, yaitu antara partisipasi anggaran, informasi asimetri dan penekanan anggaran, terhadap variabel dependen yaitu slack anggaran. Karena variabel-variabel dalam penelitian ini tidak diukur dengan skala rasio, maka hasil pengujian signifikansi pengaruh utama dan lower-order interaction dari model interaksi dua variabel maupun tiga variabel adalah berubah-ubah (*arbitrary*) dan koefisien regresi yang lain tidak mempunyai arti teoritis (Southwood, 1988). Dengan kata lain hasil uji signifikansi interaksi dua variabel atau tiga variabel saja yang diinterpretasikan. Dalam penelitian ini, senada dengan penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993), hanya menginterpretasikan interaksi tiga variabel, dengan ketentuan interaksi yang sama pula yaitu dengan mengalikan total skor variabel independen dari setiap jawaban responden. Pengujian hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan persamaan regresi berganda (*multiple regression*) yang menghubungkan satu variabel independen dengan beberapa variabel

independen dalam satu model prediksi. Persamaan regresi berganda menggunakan model interaksi antar variabel independen. Koefisien interaksi pada model yang signifikan akan menunjukkan bahwa hubungan interaksi antara variabel independen berhubungan dengan *slack* anggaran. Model persamaan regresi pada studi ini sama dengan yang digunakan pada beberapa peneliti terdahulu (Dunk 1993). Model persamaan untuk menghitung hipotesa pada penelitian ini diformulasikan sebagai berikut :

$$Y = b_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_1x_2 + b_5x_1x_3 + b_6x_2x_3 + b_7x_1x_2x_3 + e$$

dimana :

$Y$  = budgetary slack

$x_1$  = partisipasi dalam penyusunan anggaran

$x_2$  = informasi asimetris

$x_3$  = penekanan terhadap anggaran

$b_0$  = konstanta

$b_1$  = koefisiensi regresi partisipasi

$b_2$  = koefisiensi regresi informasi asimetris

$b_3$  = koefisiensi regresi penekanan anggaran

$b_4$  = koefisiensi regresi partisipasi x informasi asimetris

$b_5$  = koefisiensi regresi partisipasi x penekanan anggaran

$b_6$  = koefisiensi regresi informasi asimetris x penekanan anggaran

$b_7$  = koefisiensi regresi partisipasi x informasi asimetris x penekanan anggaran

Dengan menggunakan alat analisis ini dimaksudkan untuk membuktikan apakah interaksi antar antara variable independen akan berinteraksi dengan variabel dependen yaitu *slack* anggaran. Pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen akan diuji dengan tingkat signifikan  $P < 0,5$ . Apabila koefisien interaksi signifikan maka dapat disimpulkan bahwa interaksi antara partisipasi dan variabel independen lainnya berpengaruh terhadap *slack* anggaran. Penghitungan statistik dalam penelitian ini menggunakan *software* SPSS 10, yang sudah dikenal dan dipakai oleh banyak peneliti.

## BAB IV

### ANALISIS DATA

Bab ini membahas data dan hasil pengujian hipotesis yang diperoleh dalam penelitian ini. Pembahasan diawali dengan hasil statistik diskriptif dari hasil pengumpulan data dan diakhiri dengan hasil analisis data.

#### IV.1. Statistik Deskriptif

Pada tabel 4.1 menggambarkan statistik diskriptif variabel dependen dan independen.

**Tabel 4.1**  
**Statistik Diskriptif**

Variabel	Rata-rata	Standar Deviasi	Rentang Teoritis	Rentang Aktual
Slack Anggaran	11.44	6.85	4-28	4-26
Partisipasi Anggaan	17.36	9.09	6-42	6-37
Informasi Asimetri	30.7	4.64	24-42	25-41
Penekanan Anggaran	4.81	1.8	1-7	1-7

Sumber data : data primer yang diolah

### *Slack Anggaran*

Dari tabel 4.1 di atas menunjukkan bahwa skor jawaban responden dari pengukuran slack anggaran berkisar antara 4 sampai 26, sedangkan rentang teoritis untuk kedua pengukuran adalah antara 4 (rendah) sampai 28 (tinggi) dengan titik tengah 16. Adapun nilai rata-rata jawaban responden adalah 11,44 yang berarti lebih rendah dari titik tengah. Dari sini dapat disimpulkan bahwa tingkat *slack* anggaran dalam studi ini cukup rendah.

### *Partisipasi Anggaran*

Hasil pengukuran variabel partisipasi dengan menggunakan pengukuran Milani (1975) yang terdiri dari 6 butir pertanyaan dengan tujuh poin skala Likert, menunjukkan bahwa rentang aktual adalah 6 sampai 37 dengan rata-rata 17,36. Rentang teoritis untuk skor partisipasi adalah 6 sampai 42 dengan titik tengah 24. Skor yang rendah menunjukkan tingkat partisipasi tinggi dan sebaliknya skor yang tinggi menunjukkan tingkat partisipasi rendah. Hasil skor tersebut memperlihatkan bahwa nilai rata-rata skor lebih tinggi dari titik tengah skor yang mungkin, sehingga responden dalam penelitian ini mempunyai tingkat partisipasi yang cukup tinggi.



### Information Assymetry

Pada pengukuran informasi assymetry dalam tabel 4.1 dijelaskan bahwa rentang aktual skor jawaban responden 25 sampai 41. Rentang teoritis antara 24 yang menunjukkan informasi assymetry sama dengan nol dan 42 yang menunjukkan informasi assymetry paling tinggi. Rata-rata jawaban responden adalah 30,70 dengan standar deviasi 4,64 dan titik tengah 24. Dari angka tersebut menunjukkan bahwa tingkat informasi asimetri responden dalam studi ini cukup tinggi.

### Budget Emphasis

Dari satu butir pertanyaan mengenai *budget emphasis* seperti yang dijelaskan dalam tabel 4.1 rentang aktual jawaban responden adalah 4 sampai 7. Rentang teoritis berkisar antara 1 sampai 7. Skor rata-rata yang diperoleh dari jawaban responden adalah 4,81 lebih tinggi dari skor titik tengah yaitu 4. Ini berarti tingkat budget emphasis responden cukup tinggi.

### IV.2. Uji Asumsi Klasik

Pada setiap uji statistik yang menggunakan model regresi, diperlukan adanya uji asumsi klasik yang terkait dengan variabel-variabel yang diteliti. Pada model penelitian ini, karena variabel yang diuji adalah variabel yang diukur bukan dalam skala rasio dan terdapat variabel

adalah berubah-ubah (arbitrary) dan koefisien regresi yang lain tidak mempunyai arti teoritis (Southwood, 1978). Model regresi yang digunakan untuk membuktikan hipotesis dalam studi ini adalah sebagai berikut :

$$Y = b_0 + b_1x_1 + b_2x_2 + b_3x_3 + b_4x_1x_2 + b_5x_1x_3 + b_6x_2x_3 + b_7x_1x_2x_3 + e$$

dimana ;

Y = budgetary slack

$x_1$  = partisipasi dalam penyusunan anggaran

$x_2$  = informasi asimetris

$x_3$  = penekanan terhadap anggaran

$b_0$  = konstanta

$b_1$  = koefisiensi regresi partisipasi

$b_2$  = koefisiensi regresi informasi asimetris

$b_3$  = koefisiensi regresi penekanan anggaran

$b_4$  = koefisiensi regresi partisipasi x informasi asimetris

$b_5$  = koefisiensi regresi partisipasi x penekanan anggaran

$b_6$  = koefisiensi regresi informasi asimetris x penekanan anggaran

$b_7$  = koefisiensi regresi partisipasi x informasi asimetris x penekanan anggaran

Untuk menguji hubungan masing-masing variabel secara parsial, digunakan uji t. Apabila  $t_{hitung}$  lebih besar dari pada  $t_{tabel}$ , atau apabila dilihat probabilitasnya ternyata berada di bawah tingkat signifikansi tertentu (dalam hal ini digunakan 5%), maka hubungan antar variabel adalah signifikan. Dengan uji ini dapat diketahui pula variabel mana yang paling dominan mempengaruhi variabel *slack* (ditunjukkan oleh probabilitas hitung yang rendah).

Adapun untuk mengetahui apakah semua variabel independen secara bersama-sama akan mempengaruhi *slack*, dipakai uji F. Apabila  $F_{hitung}$  lebih besar daripada  $F_{tabel}$ , maka hubungan variabel-variabel bebas, secara bersama-sama (simultan) adalah signifikan mempengaruhi *slack* anggaran.

Hipotesis pada penelitian ini menyatakan bahwa ada pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran, informasi asimetri dan penekanan anggaran yang berpengaruh pada *budget slack*. Hasil analisis regresinya dapat dilihat di lampiran. Rangkuman hasil analisisnya dapat dilihat pada Tabel 4.2

**Tabel 4.2**

**Rangkuman Hasil Analisis Regresi dan Korelasi Hubungan Partisipasi,  
Informasi Asimetris dan Penekanan pada anggaran terhadap Slack**

Variabel	Koefisien	S. D.	t	sig.
Partisipasi (x1)	-2.545	9.26	-2.862	0.006
Inf. Asimetris (x2)	-1.084	4.635	-1.184	0.243
Penek Angg. (x3)	-16.128	1.777	-1.1976	0.054
Par. x Inf (x1x2)	0.0649	227.351	2.406	0.02
Par. x Pen (x1x3)	0.558	85.937	2.585	0.013
Inf X Pen (x2x3)	0.41	48.364	1.735	0.09
Par X inf X pen (x1x2x3)	-0.0163	2356.66	-2.473	0.017
Konstanta	69.367		2.104	0.041
<hr/>				
R <sup>2</sup>	0.905			
F Hitung	61.462			

Sumber data : data primer yang diolah

Hipotesis kedua dan ketiga yang menjelaskan pengaruh dua variable bebas terhadap variable terikat akan diuraikan dahulu sebelum hipotesis pertama. Hipotesis kedua yang menyatakan terdapat pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*, berdasarkan table 4.2 dapat dilihat pada nilai X1X2, menunjukkan koefisien korelasi =0,0649 dengan signifikansi 0,02. Hal ini mempunyai arti bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan

informasi asimetris, mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap *slack* anggaran.

Hipotesis Ketiga yang menyatakan terdapat pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran dan penekanan pada anggaran terhadap *budget slack* berdasarkan table 4.2 dapat dilihat pada nilai  $X1X3$ , menunjukkan koefisien korelasi  $=0,0558$  dengan signifikansi  $0,013$ . Hal ini mempunyai arti bahwa interaksi antara partisipasi anggaran dan penekanan anggaran, mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap *slack* anggaran.

Dalam pengujian interaksi ketiga variable independen terhadap variable dependen dilakukan uji hipotesis pertama. Hipotesis pertama menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara interaksi partisipasi anggaran, penekanan pada anggaran dan informasi asimetris terhadap *budget slack*, berdasarkan tabel 4.2 tampak bahwa koefisien regresi interaksi ketiga variable,  $b7$ , (partisipasi, informasi asimetris, dan penekanan pada anggaran)  $= -0,0163$  dengan tingkat signifikansi  $= 0,017$ . Koefisien regresi  $-0,0163$  (angka negatif) ini menunjukkan bahwa interaksi partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran mempunyai hubungan negatif terhadap *slack* anggaran. Angka atau probabilitas  $= 0,017$  (angka ini dibawah 5%) bermakna bahwa hubungan antara interaksi partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran terhadap *slack* adalah signifikan pada  $\alpha = 0.05$  (*level of significant*

5%). Dari hasil uji yang telah dilakukan tersebut, dapat disimpulkan bahwa interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran secara signifikan mempunyai hubungan negatif terhadap *slack* anggaran. Hubungan ini bermakna bahwa semakin tinggi interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran, maka upaya membangun *slack* anggaran akan semakin rendah. Sebaliknya semakin rendah interaksi antara partisipasi dalam penyusunan anggaran, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran, maka upaya membangun *slack* anggaran akan semakin tinggi.

Dengan demikian, berdasarkan hasil uji yang dilakukan menunjukkan bahwa interaksi antara variabel partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran berpengaruh terhadap *slack* anggaran dan mempunyai hubungan negatif terhadap *slack* anggaran. Dari hasil ini disimpulkan bahwa penelitian ini menolak hipotesa nol pertama yang diajukan. Hasil dari penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Dunk (1993), yang juga menemukan hubungan yang signifikan antara interaksi partisipasi anggaran, informasi asimetris dan penekanan anggaran terhadap *slack* anggaran, dengan bentuk hubungan yang negatif. Namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan teori yang menyatakan bahwa hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen adalah positif.

Untuk mengetahui lebih lanjut tentang hubungan interaksi ketiga variabel independen dengan dependen, maka digunakan tabel interaksi tiga arah (Dunk, 1993)

Tabel 4. 3

Interaksi Tiga Arah : Nilai Rata-rata *Slack* Anggaran

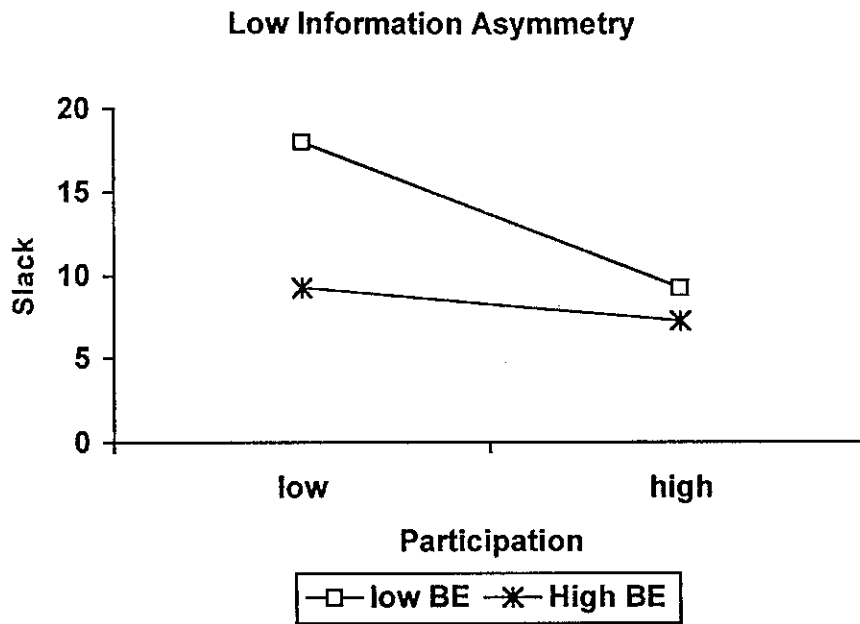
	Low Participation	High Participation
Low Budget Emphasis Low Information Asymmetry	18.00 (3.08)	9.25(7.27)
High Information Asymmetry	23.00 (2.50)	19.67 (1.15)
High Budget Emphasis Low Information Asymmetry	9.5 (2.12)	7.26 (2.48)
High Information Asymmetry	17.75 (8.62)	8.33 (4.16)

Sumber data : data primer yang diolah

Tabel 4.3, Tabel Interaksi tiga arah, menunjukkan nilai rata-rata dari *slack* anggaran, yang diikuti dengan standar deviasi dari *slack* anggaran pada tiap kondisi interaksi. Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa *slack* anggaran cenderung mengecil pada penelitian ini terjadi pada saat variabel independen, yaitu partisipasi anggaran, penekanan anggaran dan informasi asimetri, tinggi. Dari tabel 4.3 tersebut, digunakan untuk menggambarkan grafik interaksi tiga arah pada gambar 2 dan gambar 3.

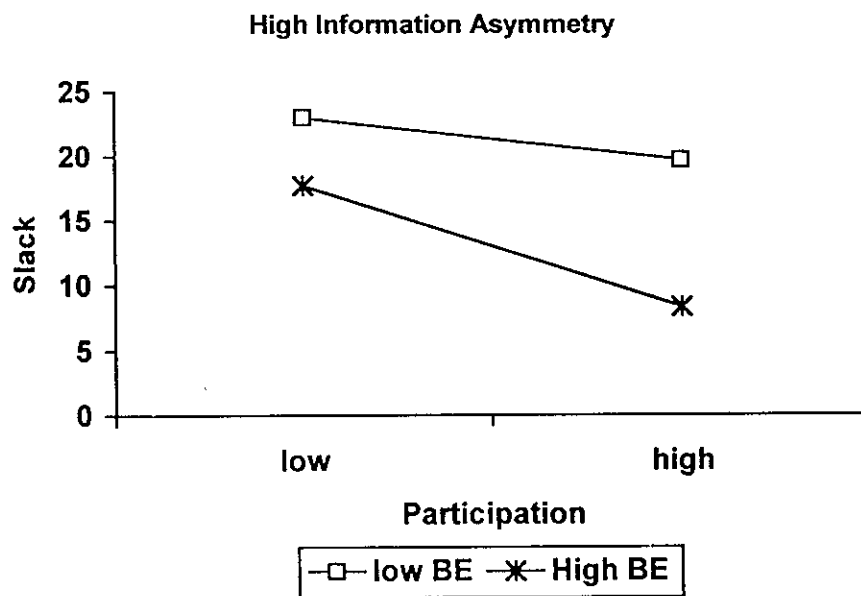
Gambar 2.

Grafik Interaksi tiga arah – *Low Information Asymmetry*



Gambar 3.

Grafik Interaksi tiga arah – *High Information Asymmetry*





Dari kedua gambar diatas dapat diketahui bahwa *slack* anggaran semakin tinggi pada saat partisipasi anggaran, informasi asimetris dan penekanan anggaran semakin rendah dan *slack* anggaran semakin rendah pada saat partisipasi anggaran, informasi asimetris dan penekanan anggaran tinggi.

## BAB V

### KESIMPULAN

#### V.1. Kesimpulan

Dari hasil uji yang telah dilakukan terhadap inti dari penelitian ini mengenai hubungan antara partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran terhadap *slack* anggaran, menunjukkan bahwa penelitian ini menunjukkan hasil yang konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dunk (1993). Hasil penelitian ini menunjukkan interaksi ketiga variabel partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran secara signifikan mempunyai hubungan negatif terhadap *slack* anggaran. Dari hasil ini disimpulkan bahwa penelitian ini menolak hipotesa nol yang diajukan. Hal ini ditunjukkan dengan koefisien regresi ketiga variabel (partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran) = -0,0163 dengan signifikansi = 0,017 pada *level of significant* 5%. Hubungan ini bermakna bahwa semakin tinggi interaksi antara partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran, maka upaya membangun *slack* anggaran akan semakin rendah. Sebaliknya semakin rendah interaksi antara partisipasi, informasi asimetris dan penekanan pada anggaran, maka upaya membangun *slack* anggaran akan semakin tinggi.

## V.2. Keterbatasan dan Implikasi

Dalam penelitian ini, diduga terdapat keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian. Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain adalah penelitian ini hanya mengambil subyek perusahaan-perusahaan yang tergabung dalam Samudera Indonesia Group, sehingga masih perlu pertimbangan yang lebih lanjut untuk menggeneralisasikan hasil penelitian ini, walaupun akan digeneralisasikan sebaiknya digeneralisasikan pada perusahaan yang bergerak pada bidang yang sama, yaitu pada bidang transportasi barang. Bila peneliti lain ingin melanjutkan atau mengembangkan penelitian ini, maka peneliti tersebut hendaknya mengambil sampel yang lebih besar dan subyek yang beragam agar hasil penelitiannya nanti lebih representatif dan dapat digeneralisasikan.

Keterbatasan yang lain adalah peneliti tidak menjelaskan lebih lanjut sistem pemberian reward pada Samudera Indonesia Group. Hal ini kemungkinan menimbulkan perbedaan hasil. Non-Respon bias pada penelitian ini dipersempit dengan cara mengusahakan jumlah responden yang menjawab bertambah banyak, namun tidak dilakukan pengujian non-respon bias. Hal ini merupakan kelemahan, karena kemungkinan adanya perbedaan antara jawaban responden yang menjawab dengan jawaban responden yang tidak menjawab.

Juga dengan didapatnya variasi pendidikan responden, perbedaan persepsi dalam merespon kemungkinan dapat terjadi, yang diduga juga bias mempengaruhi hasil penelitian. Maka agar hasil penelitian lebih representatif, penelitian selanjutnya dapat mengambil sampel dengan responden yang mempunyai pendidikan setara.

Keterbatasan juga terdapat pada teknik pengumpulan data. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan instrumen kuesioner, yang dikirim ke responden melalui *email*, tentunya mempunyai kelemahan. Meskipun pengumpulan datanya dapat menghemat biaya, tenaga dan waktu, serta penerapannya sangat praktis, namun terdapat kelemahannya yaitu kemungkinan terdapatnya jawaban bias dari responden, misalnya responden menjawab pertanyaan secara tidak serius, kemungkinan salah interpretasi mengenai maksud pertanyaan yang sesungguhnya, dan kemungkinan-kemungkinan lainnya.

Keterbatasan yang lain, instrumen yang dipakai dalam penelitian ini diadopsi dari peneliti-peneliti sebelumnya yang dikembangkan pada kondisi dan lingkungan yang berbeda dengan penelitian ini. Kemungkinan salah alih bahasa, dari bahasa asli instrumen ke bahasa Indonesia juga dimungkinkan terjadi yang bias mengakibatkan salah pengertian dari arti yang sesungguhnya. Walaupun kuesioner dalam penelitian ini sudah dirancang sedemikian rupa, namun tidak menjamin masalah salah pengertian terhadap instrumen tidak akan terjadi, karena

hal itu diluar kendali peneliti. Oleh karena itu, bila ingin meneliti topik yang sama, hendaknya teknik pengumpulan data dapat diganti dengan cara lain, misalnya dengan wawancara langsung ke responden, sehingga diharapkan data yang didapat akan lebih akurat

Dalam penelitian ini diasumsikan bahwa *slack* anggaran ditimbulkan secara sengaja. Namun dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi, asumsi tersebut menjadi tidak akurat, sehingga perlu dipertimbangkan variabel ketidakpastian lingkungan bagi penelitian yang akan datang.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N. and V. Govindarajan. 1995. *Management Control System*. 8th Ed. Chicago: Richard D. Irwin, Inc.
- Anthony, Robert and James S. Reece. 1989. *Accounting: Text and Cases*. 8th Ed. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc.
- Antle, R. and G. D. Eppen. 1985. Capital rationing and organizational slack in capital budgeting. *Management Science* 31 ( February). pp.163-174.
- Argyris. 1952. *The Impact of Budgets on People*. New York: Controllershship Foundation, Inc. p.28.
- Arikunto, Suharsimi. 1993. *Prosedur Penelitian-Suatu Pendekatan Praktek*. Edisi Revisi II. Jakarta: Penerbit Rineka Cipta.
- Baiman, S. 1982. "Agency research in managerial accounting". A survey. *Journal of Accounting Literature* 1 (Spring). pp.154-213.
- , and J. H. Evans. 1983. "Pre-decision information and participative management control system". *Journal of Accounting Literature* 21 (Autumn). pp.371-375.
- , and B. Lewis. 1989. "An Experiment testing the behavioral equivalent employment contracts". *Journal of Accounting Research* 27 (Spring). pp.1-20.
- Becker, S. W. and David O. Green, Jr. 1962. October. "Budgeting and Employee Behavior". *Journal of Business*. pp.392-402.
- Brownell, Peter. 1981. "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness". *The Accounting Review*. Vol.56, no: 4. pp. 844-860.
- , 1982. Spring. "Participation in Budgeting Process—When It Works and When It Doesn't". *Journal of Accounting Literature*. pp. 124-153.
- , & McInnes Morris. 1986. "Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance". *The Accounting Review*. pp. 587-600.

- Camman, C. 1976. Effect of the use control System. *Accounting, Organizations and Society* 8 (4). pp. 307-321.
- Christensen, J. 1982." The determination of performance standards and participation ". *Journal of Accounting Research* 20 (Autumn). pp. 589-603.
- Chow, C. W, et al. 1988, January. "Participative Budgeting: Effect of a Truth-Inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance". *The Accounting Review*. pp. 47-60.
- Collins, F. 1978, April. "The Interaction of Budget Characteristics and Personality Variable with Budgetary Response Attitudes." *The Accounting Review*. pp. 324-335.
- Cyert, R. M. and J. G. March. 1963. *The Theory of The Firm*. Englewood Cliffs, N. Y. : Prentice-Hall, Inc.
- Djamaluddin Ancok. 1989. *Seri Metodologi No.9, Teknik Penyusunan Skala Pengukur* . Edisi kelima. Yogyakarta: Pusat Penelitian Kependudukan UGM.
- Dunk, Alan S. 1993, April. "The Effect of Budgetary Emphasis and Information Asymmetry on the Relation Between Budgetary Participation and Slack". *The Accounting Review*, Vol. 68 No. 2. pp. 400-409.
- Emory, C. William. 1980. *Bussines Research Methods*. Revised Ed. Homewood Illinois: Richard D. Irwin, Inc.
- Govindarajan, V. 1986, Fall. "Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitude and Performance: Universalitic and Contingency Perspectives". *Decision Science* 17, no. 4. pp. 459-516.
- Hanson, Ernest I. 1966. "The Budgetary Control Function". *The Accounting Review*, Vol.41, no.2. pp. 239-243
- Hopwood, Anthony. 1976. "Some Issue In Budgeting". *Accounting and Human Behavior*. New Jersey, Englewood Cliffs. pp. 39-69.

- , 1976. "Participation In Budgetary Process". *Accounting and Human Behavior*. New Jersey, Englewood Cliffs. pp. 73-94.
- , 1972. "An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation". *Journal of Accounting Research* 10 (Supplement). pp. 156-182.
- Huck, S. W. dan W. H. Cormier, *Reading Statistics and Research*, Harper Collins College Publishers, Second Edition, 1996
- Imam Ghazali, M.Com, Akt.2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kenis, Izzettin. 1979. "Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*, Vol. 54, no. 4. pp. 707-721.
- Kirbi, A. J., Stefan R., Pradyot K. S. & Tae Young P. 1991. "Participation, Slack, And Budget-Based Performance Evaluation". *Journal Of Accounting Research* 29. pp. 109-128.
- Kren, L and M. W. Liao. 1988. "The role of accounting information in the control of organizations: A review of the evidence". *Journal of Accounting Literature* 7. pp. 280-309.
- Leavins, John R., Omer, Krusheed, Vilutis.1995. "A Comparative Study of Alternative indicators of Budgetary Slack". *Managerial Finance* vol. 21. pp 52-67
- Lilleyman, p. G.1979. "Budgeting and Participation". *Australian Accountant*. Pp.63
- Lowe. E. A and R. W. Shaw. 1968. "An analysis of managerial biasing: Evidence from a company's budgeting process". *The Journal of Management Studies* 5 (October). pp. 304-315.
- Lowe, E. A. 1970, November. "Budgetary Control: An Evaluation in Wider Managerial Perspective". *Accountancy*. p. 765.



- Lukka, K. 1988. "Budgetary biasing in organizations: Theoretical framework and empirical evidence". *Accounting, Organization and Society* 13 (30). pp. 281-301.
- Magee, R. P. 1980. Equilibrium in budget participation. *Journal of Accounting Research* 18 (Autumn). pp. 551-573.
- March, J. G. and H. A. Simon. 1958. *Organizations*. New York: John Wiley and Sons, Inc.
- Merchant, K. A. 1985. "Budgeting and the propensity to create budgetary slack". *Accounting, organization and Society* 10 (2). pp. 201-210.
- Merchant, K. A. and J. Manzoni. 1989, July. "The achievability of Budget Targets in Profit Centers: Field Study". *The Accounting Review*, LXIV, no.3. pp. 539-558.
- Milani, Ken. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study". *The Accounting Review* Vol.50, No. 2. pp. 274-284.
- Onsi, M. 1973. "Factor analysis of behavioral variables effecting budgetary slack. *The Accounting Review* 48 (July). pp. 553-548.
- Penno, M. 1984. Assymetry of pre-decision information and managerial accounting. *Journal of Accounting Research* 22 (Spring). pp. 177-191.
- Pope, P. F. 1984. "Information of asymmetries in participative budgeting: A bargaining approach". *Journal of Business Finance and Accounting* 11 (Spring). pp. 41-59.
- Saifuddin Azwar. 1986. *Seri Pengukuran Psikologi, Reliabilitas dan Validitas, Interpretasi dan Komputasi*. Edisi pertama. Yogyakarta: Liberty.
- Schein. 1974. "A Defense of Theory Y". *Sloan School of Management Working Paper*. pp. 756-74. Hawthorne Studies Revisited, Massachusetts Institute of Technology p. 3.

- Schiff, M and A. Y. Lewin. 1968. "Where traditional budgeting fails. *Finance Executive* 36 (May). pp. 50-62.
- , 1978. "The Impact of People on Budgets". *Reading in Cost Accounting Budgeting and Control*. Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co. p. 154.
- Sevilla, Consuelo G., Jesus A. Ochave, Twilla G. Punsalan, Bella P. Regala, dan Gabriel G. Uriarte. 1993. *An Introduction to Research Methods*. Philippines : Rex Printing Company Inc., 1988, Terjemahan Alimuddin Tuwu. Jakarta: Penerbit Universitas Indonesia.
- Siegel G., Ramanauskas, H and Marconi. 199. *Behavioral Accounting*. Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co. pp. 137-142.
- Sord, B. H and Welsch. 1958. *Business Budgeting*. New York: Controllershship Foundation, Inc.
- Southwood, K. E. 1988, March. "Substantive Theory and Statistical interaction: Five Models." *American Journal of Sociology* 83. pp 1154-1203
- Sumadi Suryabrata. 1970. *Pengukuran dalam Psikologi Kepribadian*. Yogyakarta: Yayasan Penerbit Fakultas Psikologi UGM.
- Waller, W. S. 1988. "Slack in participative budgeting: The joint effect of truth-inducing pay scheme and risk preference. *Accounting, Organization and Society* 13 (1). pp. 87-98.
- Williamson, O.E. 1964. *The Economics of Discretionary Behavioral: Managerial Objectives in a Theory of The Firm*. Englewood Cliffs, N. J: Prentice-Hall, Inc.
- Young, S. M. 1985, Autumn. "Participative budgeting : The Effect of risk averted and asymmetry information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research* 23. pp. 829-842.